

შემოსავლების სამსახურის უფროსის

ბრძანება N 9732

25 აპრილი 2024

„საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის გამოცემის შესახებ“

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილის, „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 23 მაისის №303 ბრძანებით დამტკიცებული დებულების მე-3 მუხლის მე2 პუნქტის „ზ“ და „უ“ ქვეწუნქტების საფუძველზე,

3 ბრძანება:

- დამტკიცდეს პროცედურული სახელმძღვანელო „საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის გამოცემის შესახებ“ №1 დანართის შესაბამისად.
- ეს ბრძანება ამოქმედდეს 2024 წლის 01 მაისიდან.

ლევან კაკავა
სამსახურის უფროსი

სსიპ შემოსავლების სამსახური
პროცედურული სახელმძღვანელო

„საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის გამოცემის შესახებ“

თბილისი 2024 წელი

სარჩევი

სარჩევი

- ტერმინები
- გამოცემისა და შემუშავების საფუძველი
- მიზანი
- რეგულირების სფერო
- სპეციფიკური საკითხები
- არასადავო საკითხები
- პირდაპირი მტკიცებულებებით გამყარებული საკითხები
- ხანდაზმულობა მოახლოებული პერიოდი
- სხვა სპეციფიკური საკითხები
- დასკვნითი დებულებანი

მუხლი 1. ტერმინები

ამ სახელმძღვანელოში გამოყენებულ ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა:

ტერმინი	მნიშვნელობა
ხელმძღვანელი	სხვან - შემოსაცდების სამსახურის უფროსი
კურატორი მოადგილი	შემოსაცდების სამსახურის უფროსის მოადგილი, რომელიც კურირებს აუდიტის დეპარტამენტს.
აუდიტის დეპარტამენტი	საფადასასადალი ორგანიზაცია - შემოსაცდების სამსახურის სტრუქტურული ფრთხოები.
აუდიტორი	საფადასასადალი შემოსაცდების გამხარევულების უფლებამოსილების მქონე აუდიტის დეპარტამენტის თანამშრომელი.
გადასახადის გადამზღვევი	საქართველოს საფადასასადალი კოდექსით გათვალისწინებული პირი, რომლის მიმართ მიმდინარეობს საფადასასადალი შემოსაცდა.
სამუშაო დღე	კალენდარული დღე, რომელიც არ ემთხვევა შაბათს, კვირას და საქართველოს შორის კოდექსის მუ-30 მუხლით გათვალისწინებულ უკის დღეებს.
პირდაპირი შტატებულება	ანგარიშ-ფაქტურა, სასაქონლო ზედნადება, საჩინკო ანგარიშის აღნიშვნური, საფადასადალი დაცვულება, საღმისამართის შემოსაცდის ან გამავლის ღონისძიების ან/და სხვა სამართლებრივ დაცვულებული ან/და მცირდება, რომელია და ცალისად (პირდაპირი) დასტურდება ან თუ იმ სამუშაოებით მოქადაგის მოხდების ფაქტი. მაგალითად, ჯანმრთელობის მიღებებია ან მომსახურების გაწევა, საკომისისაციონ თანხის მიღება ან ანაზღაურება, ხელფისის ან დაუკიდების გაცემა და ა.შ.

მუხლი 2. გამოცემისა და შემუშავების საფუძველი

- „საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის გამოცემის შესახებ“ წინამდებარე პროცედურული სახელმძღვანელოს (შემდგომში - სახელმძღვანელო) გამოცემის საფუძველია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (შემდგომში - სსკ) მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილი.
- სახელმძღვანელო შემუშავებულია „შემოსავლების სამსახურის საოპერაციო დეპარტამენტების პროცედურული სახელმძღვანელოს ფორმის, მისი შემუშავებისა და გამოყენების შესახებ მეთოდური მითითების“ შესახებ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 15 ოქტომბრის N29255 ბრძანების შესაბამისად.

მუხლი 3. მიზანი

წინამდებარე სახელმძღვანელოს მიზანია საგადასახადო შემოწმებით დასარიცხი თანხების (შესაბამისი ეპიზოდების) დროული აღიარების ხელშეწყობა.

მუხლი 4. რეგულირების სფერო

სახელმძღვანელო არეგულირებს საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის (შემდგომში - შუალედური აქტი) გამოცემის პროცედურას, სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში.

მუხლი 5. სპეციფიკური საკითხები

- საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში შუალედური აქტის გამოცემის საფუძველი შეიძლება იყოს სხვადასხვა სპეციფიკით განვირობებული, კერძოდ: ა) გადასახადის გადამხდელის მიერ თანხმობის წარმოდგენა საგადასახადო შემოწმებით გამოვლენილ იმ საკითხების თაობაზე, რომელთა მიმართ მას პრეტენზია არ გააჩნია და შესაბამისად, აღნიშნულ ნაწილზე შედგენილ შუალედურ აქტს და მის საფუძვლზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნას იგი არ გახდის სადავოდ (შემდგომში - არასადავო საკითხები);
- საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში იმ საკითხების გამოვლენა, რომელთა გასაჩინოების შემთხვევაში, ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დაკმაყოფილი პერსონელივა, აუდიტორის მიერ მოპოვებული პირდაპირი მტკიცებულებიდან გამომდინარე, იქნება დაბალი (შემდგომში - პირდაპირი მტკიცებულებებით გამყარებული საკითხები);
- შესამოწმებელი მთლიანი პერიოდის ნაწილის მიმართ ხანდაზმულობის მოახლოება

- (შემდგომში - ხანდაზმულობა მოახლოებული პერიოდი);
- დ) საგადასახადო შემოწმების თარგლებში სხვა სპეციფიკური საკითხების გამოვლენა (შემდგომში - სხვა სპეციფიკური საკითხი).
2. ერთი საგადასახადო შემოწმების თარგლებში შეიძლება გამოიცეს ერთზე მეტი შუალედური აქტი.
 3. შუალედური აქტის გამოცემას შეიძლება ჰქონდეს ერთზე მეტი სპეციფიკური განვირობებული საფუძველი.
 4. შუალედური აქტის გამოცემის შემდგომ, შესაბამისი საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, შესაძლოა განხორციელდეს „საგადასახადო შემოწმების დანიშნის/მასტაბის შეცვლის/შეწყვეტის კრიტერიუმების შესახებ“ მეთოდური მითითებით გათვალისწინებული პროცესები.

მუხლი 6. არასადავო საკითხები

1. საგადასახადო შემოწმების დასკვნით ეტაპზე, აუდიტორი, მისი სამსახურებრივი ელ. ფოსტით ან/და გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემის მეშვეობით (პირის ავტორიზებულ გვერდზე გაგზავნის შემთხვევაში), გადასახადის გადამხდელს წარუდგენს შემოწმებით გამოვლენილ ყველა საკითხს და შესაბამის გაანგარიშებებს. ამასთან, დასარიცხი თანხების დროული აღიარების მიზნით, აუდიტორი უფლებამოსილია გადასახადის გადამხდელს შესთავაზოს, რომ მისი თანხმობის შემთხვევაში, არასადავო საკითხებზე შესაძლებელია გამოიცეს შუალედური აქტი.
2. ამ მუხლის პირველ პუნქტით გათვალისწინებული შეთავაზების შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელს დამატებით ეცნობება, რომ იგი უფლებამოსილია მოითხოვოს არასადავო ნაწილში შუალედური აქტით შეთავარდებული ჯარიმის (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) 50 პროცენტის გაუქმება, თუ პარალელურად, იგი დაკავშირდებოდეს სსკ-ის 269-ე მუხლის მე-11 ნაწილის მოთხოვნებს. კერძოდ, თუ გადასახადის გადამხდელს შესაბამისი შუალედური აქტის საფუძველზე გამოცემული საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში ბიუჯეტში სრულად ექნება გადახდილი ამ საგადასახადო მოთხოვნით გათვალისწინებული გადასახადების, აგრეთვე ჯარიმების 50 პროცენტის ტოლითასი თანხა და პირის მიერ ამავე ვადაში მოხდება ამავე თანხების აღიარება „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძენებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 17¹ მუხლით გათვალისწინებული წესით.
3. საგადასახადო შემოწმებით გამოვლენილ საკითხებზე პოზიციის ჩამოყალიბების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს განესაზღვრება 5 სამუშაო დღე, რომლის განმავლობაშიც იგი საგადასახადო ორგანოს უბრუნებს შემოწმებით გამოვლენილ საკითხებზე ხელმოწერილ პოზიციებს, რომლის საფუძველზეც, არასადავო საკითხების ნაწილში (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), შესაძლოა გამოიცეს შუალედური აქტი. ამასთან, პოზიციის წარმოსადგენად ვადის გამოწელებაზე გადასახადის გადამხდელის თხოვნის შემთხვევაში, დასაშვებია ინფორმაციის წარმოდგენის ვადა გაიზარდოს მხოლოდ ერთხელ - 5 სამუშაო დღის ვადით.
4. თუ დგინდება, რომ საგადასახადო შემოწმებით გამოვლენილ საკითხთაგან გადასახადის გადამხდელი არცერთს არ იზიარებს, აგრეთვე, თუ ადგილი აქ ამ მუხლის მე3 პუნქტით განსაზღვრულ ვადაში შესაბამისი პოზიციების წარუდგენლობას, ითვლება რომ გადასახადის გადამხდელი უარს აცხადებს სადავო და არასადავო საკითხების ურთიერთ გამიჯვნის შესაძლებლობის გამოყენებაზე და წყდება პროცესი.
5. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია უარი განაცხადოს ამ მუხლის საფუძვლით შუალედური აქტის გამოცემაზე, თუ არასადავო საკითხებზე მიკუთვნებული თანხების ოდენობა, არაარსებითია ან/და არსებობს გონივრული ვარაუდი, რომ გადასახადის გადამხდელი:
 - ა) ცდილობს, თავი აარიდოს ან შეიძლებულის სისხლის სამართლებრივი პასუხისმგებლობა;
 - ბ) ეთანხმება მხოლოდ იმ საკითხ(ების, რომლის/რომელთა მიხედვით

გამოაწერიშებული თანხა/თანხები ექვემდებარება შემცირებას ან/და ჩათვლას ან/და დაბრუნებას;
ბ) მოქმედებს სხვა არამართლზომიერი განზრახვით.

მუხლი 7. პირდაპირი მტკიცებულებებით გამყარებული საკითხები

1. თუ საგადასახადო შემოწმებით გამოვლენილ ზოგიერთ საკითხზე მოპოვებულია მტკიცებულებები, რომლითაც ცალსახად (პირდაპირ) დასტურდება ამა თუ იმ სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის თაქტი, თუმცა, გადასახადის გადამხდელი აღნიშნულზე არ წარადგენს თანხმობას ამ სახელმძღვანელოს მე-5 მუხლის მიხედვით, აუდიტორი უფლებამოსილია, შესაბამის ნაწილში გამოსცეს შუალედური აქტი.
2. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული დებულება გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო ორგანოსთვის ცნობილია შესაბამის საკითხებზე შემოსავლების სამსახურის და ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველ ორგანოთა ერთგვაროვანი პრაქტიკა/მიდგომა და რომლითაც გამომდინარეობს, რომ ამ საკითხების გასაჩივრების შემთხვევაში, ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დაბალია მათი დაკავშირების პერსპექტივა.

მაგალითი N1

ფაქტობრივი გარემოება

საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში გამოვლინდა 5 სხვადასხვა საკითხი, რომელთაგან 2 საკითხი შეეხება ავანსების დღგ-ით დაბეგვრას. კერძოდ, საბანკო ამონაწერებით დადასტურდა, რომ შესამოწმებელ პერიოდში გადასახადის გადამხდელმა სარემონტო მომსახურების გაწევისთვის სხვადასხვა კლიენტისგან ავანსის სახით მიიღო 8 000 და 2 000 ლარი (ჯამში 10 000 ლარი), რომლის დეკლარირებაც არ მომხდარა.

გადასახადის გადამხდელმა უარი განაცხადა განსახილველი 2 საკითხის ნაწილში დასარიცხი თანხების დროულ აღიარებაზე. ამასთან, საგადასახადო ორგანოსთვის ცნობილია დავის განმხილველ ორგანოთა მიდგომები, რომლებიც ემთხვევა საგადასახადო ორგანოს პოზიციებს, შესაბამის ნაწილში გამოიცემა შუალედური აქტი, მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნულს არ გაიზიარებს გადასახადის გადამხდელი.

ამდენად, ვინაიდან განსახილველ შემთხვევაში ადგილი აქ პირდაპირი მტკიცებულებებით გამყარებული ისეთი საკითხების გამოვლენას, რომელთაც არ იზიარებს გადასახადის გადამხდელი, მაგრამ, ცნობილია, რომ გაიზიარებენ დავის განმხილველი ორგანოები, საგადასახადო ორგანოს მხრიდან განსახილველ ორ საკითხზე შუალედური აქტის გამოცემა მართლზომიერია.

შეფასება და შედეგი

თუ საგადასახადო შემოწმებით გამოვლენილ ზოგიერთ საკითხზე მოპოვებულია პირდაპირი მტკიცებულებები, რომლითაც ცალსახად (პირდაპირ) დასტურდება ამა თუ იმ სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის თაქტი, ასევე, თუ აღნიშნულ საკითხებზე ცნობილია დავის განმხილველ ორგანოთა მიდგომები, რომლებიც ემთხვევა საგადასახადო ორგანოს პოზიციებს, შესაბამის ნაწილში გამოიცემა შუალედური აქტი, მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნულს არ გაიზიარებს გადასახადის გადამხდელი.

ამდენად, ვინაიდან განსახილველ შემთხვევაში ადგილი აქ პირდაპირი მტკიცებულებებით გამყარებული ისეთი საკითხების გამოვლენას, რომელთაც არ იზიარებს გადასახადის გადამხდელი, მაგრამ, ცნობილია, რომ გაიზიარებენ დავის განმხილველი ორგანოები, საგადასახადო ორგანოს მხრიდან განსახილველ ორ საკითხზე შუალედური აქტის გამოცემა მართლზომიერია.

მუხლი 8. ხანდაზმულობა მოახლოებული პერიოდი

1. თუ საგადასახადო შემოწმების ბრძანებით განსაზღვრული შესამოწმებელი პერიოდის რომელიმე მონაცევეთს მიმდინარე წლის ბოლოს ეწურება შემოწმების ხანდაზმულობის ვადა, აღნიშნული მონაცევითი ჩაითვლება ხანდაზმულობა მოახლოებულ პერიოდად და შესაბამის ნაწილში შესაძლებელია გამოიცეს შუალედური აქტი.
2. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული დებულება გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე წლის დასრულებამდე, დაუძლეველი ძალის ან/და სათანადო მტკიცებულებების არქონის ან/და სხვა დასაბუთებული გარემოების გამო, ვერ

მთავრდება შესაბამისი ბრძანებით განსაზღვრული მთლიანი პერიოდის საგადასახადო შემოწმება.

მუხლი 9. სხვა სპეციფიკური საკითხები

თუ საგადასახადო შემოწმების სპეციფიკა, რომელიც ვერ ექცევა სახელმძღვანელოს მე-6 - მე-8 მუხლებში, მოითხოვს შემოწმების რამდენიმე ეტაპად ჩატარებას, ყოველი ეტაპის შემდეგ დგება შუალედური აქტი.

მუხლი 10. დასკვნითი დებულებანი

საკითხის სირთულისა ან/და დასარიცხი თანხების მასშტაბის გათვალისწინებით, აგრეთვე, ამ სახელმძღვანელოს მე-6 მუხლის მე-5 ვუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევებში, შუალედური აქტის გამოცემა ან გამოცემაზე უარი შესაძლებელია შეთანხმდეს შემოსავლების სამსახურის ხელმძღვანელთან ან/და კურატორ მოადგილესთან.

წყარო: [საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე](#)